



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 10670/000.296/90-41

Sessão de 12 de junho de 1991

ACORDÃO Nº 103-11.344

Recurso nº: 98.422 - IRPJ - EXS: de 1986 e 1987

Recorrente: EMPRES - ENGENHARIA, PROJETOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MONTES CLAROS - MG

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - Os contribuintes que gozam de isenção total ou parcial do imposto de renda estão sujeitos às demais obrigações estipuladas no RIR/80 para as pessoas jurídicas em geral. A falta de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais autoriza o arbitramento dos lucros com base no art. 399 e 400. Inexistindo arbitramento condicional, o fato de a recorrente ter apresentado, posteriormente, a documentação antes exigida e cuja inexistência seria a causa do arbitramento, é insuficiente para desconsiderar o ato administrativo de lançamento.

SUPRIMENTO DE CAIXA - Os suprimentos de caixa cuja origem e efetiva entrega não restar devidamente comprovados constituem indícios veementes de omissão de receita verificados na escrituração, sendo seus valores tributados com base no § 3º, do art. 12, do D.L. nº 1.598/77. A norma legal não expressa a exigência de outro indício para se tributar o suprimento incomprovado, por ser ele mesmo, o próprio indício de receita omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRES - ENGENHARIA, PROJETOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Dícler de Assunção (Relator), que provia a parcela de Cz\$ 142.929,08, no exercício de 1987. De-

V.V.

signado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Machado Caldeira.

Sala das Sessões-DF., em 12 de junho de 1991.


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

VISTO LEM ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA

SESSÃO DE: 05 DEZ 1991

NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, IL CENIL FRANCO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE e LUIZ ALBERTO CAVA MA-CEIRA.

RECURSO: 98.422

ACÓRDÃO: 103-11.344

RECORRENTE: "EMPRES - ENGENHARIA, PROJETOS E PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS LTDA."

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 52/57) à decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em Montes Claros - MG (fls. 40/48) que, acatando as ponderações contidas na informação fiscal (fls. 38/39), houve por bem julgar improcedente a impugnação oferecida pela contribuinte (fls.21/25), a auto de infração contra si lavrado (fls.04) em virtude de arbitramento do lucro por falta de escrita regular, condição primeira para gozo do benefício de isenção do imposto de renda incidente sobre o lucro da exploração de sua atividade, bem como, falta de correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido, no exercício de 1986, ano-base de 1985; e omissão de receita caracterizada por aumento de capital dado por integralizado em moeda corrente, sem comprovação da origem e efetividade de entrega dos recursos, no exercício de 1987, ano-base de 1986.

Em sua impugnação (fls. 21/25) a empresa, preliminarmente, alegou que:

1) o auto de infração deveria ser revisto e cancelado por tratar-se de notificação de imposto de renda pessoa jurídica e pis dedução de contribuinte isento de imposto de renda por 10 anos, conforme portaria da SUDENE DAI/PTE 363/86;

2) a fiscalização, se tivesse alguma retificação a fazer, deveria checar seus arquivos para constatar o recolhimento indevido, feito pela empresa, no ano-base de 1985, já que estaria beneficiada pela isenção;



3) se cabível fosse o arbitramento, a fiscalização deveria deduzir da base de cálculo as importâncias já recolhidas no ano-base de 1985.

No mérito alegou, em síntese, que:

1) a fiscalização não teria comprovado a omissão de receita;

2) não se enquadraria no artigo 399 do RIR/80;

3) teria elaborado os demonstrativos de que trata o artigo 172 do RIR/80;

4) não seria proibido a integralização de capital em moeda corrente, anexando os comprovantes de origem dos numerários.

Por fim, solicitou perícia contábil elucidativa.

A informação fiscal (fls. 38/39) propôs que o processo fosse encaminhado ao serviço de arrecadação para confirmação do pagamento alegado e posterior retorno para julgamento.

A decisão de primeira instância (fls.40/48) considerou o lançamento procedente, consubstanciando-se na seguinte ementa, verbis:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA -
LUCRO ARBITRADO.

Os contribuintes que gozam de isenção total ou parcial do imposto de renda estão sujeitos às demais obrigações estipuladas no RIR/80 para as pessoas jurídicas em geral; desse modo, devem manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (art.157),



elaborar demonstrações financeiras (art.172), preparar demonstrativo do lucro real (art.173) e efetuar a correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido (art.347). A falta de tais assentamentos autoriza o arbitramento dos lucros, nos termos dos arts. 399 e 400 do mesmo regulamento.

OMISSÃO DE RECEITAS - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - A falta da origem e efetiva entrega do numerário, através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, caracteriza desvio de receitas da pessoa jurídica.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso (fls. 52/57) onde teria comprovado a existência dos livros auxiliares. No mais, confirmou as alegações contidas na impugnação, insistindo no pedido de perícia contábil.

Este, o relatório.



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro **MÁRCIO MACHADO CALDEIRA**, Relator:

O recurso é tempestivo e dele conheço.

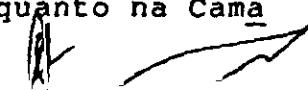
À vista do que foi exposto em plenário pelo ilustre relator, Dr. Dícler de Assunção e, pelo exame das peças processuais, trata o presente litígio de tributação com base em arbitramento de lucros, por falta de escrituração regular e omissão de receita caracterizada por aumento de capital dado por integralizado em moeda corrente, sem comprovação da origem e efetividade de entrega dos recursos, no exercício de 1987.

Com respeito à tributação com base em arbitramento dos lucros, acompanho o ilustre relator sorteado, adotando os fundamentos de seu voto como razão de decidir.

No entanto, com a devida venia, discordo dos motivos pelos quais votava para dar provimento à parcela de Cz\$. 142.929,08, correspondente aos suprimentos de caixa, sob a forma de aumento de capital, que, como consta de seu voto, não foram comprovados, nem a origem dos recursos, nem a efetiva entrega dos mesmos.

Desta forma, não sendo feita a prova da origem e da efetiva entrega dos recursos que proporcionaram o aumento de capital em dinheiro, configurada está a omissão de receita, cuja tributação encontra amparo no art. 181 do RIR/80 (D.L. nº 1.598/77, art. 12, § 3º).

Esse entendimento tem recebido tratamento exegético uniforme não só nas diversas Câmaras deste Conselho, quanto na Câmara



ra Superior de Recursos Fiscais.

O voto vencido interpreta o art. 181 do RIR/80, entendendo ser necessária a prova e demonstração de uma anterior omissão de receita, para só, então, falar-se em suprimentos de origem efetiva entrega não comprovados.

Divergindo deste entendimento transcrevo o § 3º, do art. 12, do Decreto-lei nº 1.598/77, base do art. 181 do RIR/80:

"Art. 12 - (omissis)

.....

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstrados".

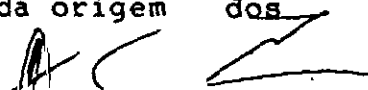
Pela leitura deste dispositivo podemos concluir que havendo indício de omissão de receita ou outra prova de omissão, os suprimentos de caixa, incomprovados, têm o seu valor como parâmetro para o arbitramento dessa omissão.

O legislador não faz referência expressa à necessidade de haver mais outro indício na escrituração, nem faz qualquer restrição quanto aos tipos de indícios.

Os suprimentos de caixa de efetiva entrega e origem incomprovados há muito são considerados indícios de omissão de receita, conforme a jurisprudência antes mencionada.

Assim, o indício exigido pela legislação para que o administrador tributário arbitre o valor da receita omitida é o próprio suprimento irregular. Exigir-se um outro indício adicional é procurar prova em dobro para se caracterizar uma irregularidade já apurada.

Desta forma, se não for feita prova da origem dos



Acórdão nº 103-11.344

recursos supridos e, cumulativamente de sua efetiva entrega, está configurada a omissão de receita e, seus valores são a base do arbitramento da receita desviada.

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 12 de junho de 1991


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR



V O T O V E N C I D O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

O recurso é tempestivo, (fls. 52/57), devendo, portanto, ser conhecido.

Trata-se de matéria de arbitramento de lucro de empresa beneficiada com isenção, por não atender às condições necessárias ao benefício, deixando, também, de proceder a correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido e omissão de receita devido à integralização e aumento de capital em moeda corrente, sem comprovação de origem e entrega dos recursos, isto nos exercícios de 1986 e 1987, ano-base 1985 e 1986, respectivamente.

Analisando as preliminares, tem-se que o fato de a recorrente gozar de isenção de imposto de renda não é motivo para ilidir o crédito tributário, já que, os contribuintes que gozam deste benefício deverão atender ao disposto no RIR/80 para as pessoas jurídicas em geral, cumprindo obrigação acessórias, isto é, possuir escrita regular, observando a legislação fiscal e comercial, sendo que todas as suas operações deverão ser registradas em livros próprios.

Quanto aos valores pagos no ano-base de 1985, comprovado está nos autos (fls. 27/32), conforme xerox da portaria da Sudene onde consta o início da isenção e xerox dos DARFs, pelo visto, foram indevidos. Logo, na certa serão ao final considerados quando da fase final da liquidação do débito, perante a autoridade incumbida propriamente, desse procedimento.

quanto ao mérito, ao se furtar à apresentação dos documentos comprobatórios exigidos pela fiscalização, que ampararia a tributação com base no lucro real, cabe o arbitramento

do lucro, sendo que a modificação ou extinção do lançamento só acontecerá nos casos previstos em lei (art. 149 do CTN). Inexistindo o arbitramento condicional, o fato de a recorrente ter apresentado posteriormente a documentação antes exigida e cuja inexistência seria a causa do arbitramento, é insuficiente para desconsiderar o ato administrativo de lançamento.

O pedido de perícia contábil solicitado pelo contribuinte, DATA VENIA, não merece acolhida, uma vez que possui caráter meramente protelatório. visto não ter apresentado os documentos quando solicitados, momento em que poderiam perfeitamente ser examinados.

A comprovação da omissão de receita, caracterizada por aumento de capital dado por integralizado em moeda corrente, ocorre quando a efetividade da entrega e a origem dos recursos de caixa fornecidos a empresa não forem demonstrados. Constituem indícios de desvio de receitas, os suprimentos de caixa, tanto a título de empréstimos, quanto a título de integralização de capital que não foram demonstrados quanto a origem e entrega, já que, estes dois aspectos são cumulativos e indissociáveis.

Os borderôs de desconto do Banco Real, trazidos aos autos (fls. 33/34) não produzem qualquer efeito como meio de prova pois, constata-se apenas que houve um crédito na conta de cada sócio. também, é insuficiente para elidir a omissão de receita a alteração contratual (fls. 35/36), uma vez, que esta por si só não demonstra o efetivo ingresso dos numerários no patrimônio da empresa.

Apesar disso, sou voto vencido, eis que conforme interpretação do art. 181 do RIR/80, entendendo ser necessária a prova e demonstração de uma anterior omissão de receita, para só, então, falar-se em suprimentos de origem e efetiva entrega não comprovadas.

Realmente.

A infração foi capitulada no artigo 181 do RIR/80 a seguir transcrito:



"Art. 181 - PROVADA, por indícios na escrituração contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, omissão de receita, a autoridade tributária pode arbitr-la com base no valor dos recursos de caixa: fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem com provadamente demonstradas."
(grifos da transcrição)."

O simples confronto do tipo legal com o fato concreto deixa clara a inconsistência de lançamento efetuado contra a ora recorrente.

Com efeito, são os seguintes os elementos que caracterizam o tipo legal da norma como infringida:

- 1) provada a omissão da receita
- 2) por indícios na escrituração ou qualquer outro elemento de prova
- 3) a autoridade tributária poderá arbitr-la
- 4) com base no valor dos recursos de caixa
- 5) fornecidos a empresa pelas pessoas citadas
- 6) se a efetividade da entrega e a origem dos recursos
- 7) não forem comprovadamente demonstradas.

Dos elementos de que compõe o tipo legal, nenhum deles integra, de maneira completa, o caso dos autos.

De fato, não foi provada qualquer omissão de receita como premissa para seu arbitramento na forma apontada no dispositivo regularmente retro transcrito.

Essa norma configura uma presunção completa. Prova da omissão de receita, presume-se que o seu montante seja igual ao valor dos recursos de caixa fornecidos pelas pessoas indicadas. Como toda presunção, de um fato provado (a omissão de receitas) infere-se o fato probando (o respectivo montante).

No caso dos autos, pretende-se que a falta de atendimento à intimação para comprovar o efetivo ingresso

de numerário relativo a integridade de capital autoriza a presunção que o seu montante corresponde à omissão de receitas.

Verifica-se, de pronto assim, que o caso concreto não guarda qualquer correspondência com a hipótese legal.

Com efeito, o fato provado na hipótese legal (omissão de receitas) passa a fato probando no caso concreto; o fato provado no caso concreto (falta atendimento à intimação para comprovar o efetivo ingresso na empresa de numerário relativo à integralização de capital) não tem correspondente na hipótese legal; e o fato probando na hipótese legal (montante da omissão) não tem correspondência no caso concreto.

Desta maneira, se não são idênticos os fatos prova dos e probandos no tipo legal e no caso concreto, não há como pretender que este trate da mesma hipótese daquele. E, se o caso concreto trata a hipótese diferente da do tipo legal, não há como pretender que a hipótese deste tenha se materializado no caso concreto.

Vale, a esta altura, ressaltar que, se a hipótese prevista no tipo legal não se materializou na espécie, é certo que não se completou o fato gerador impositivo e que a exigência é indevida.

Enfatize-se que o caso concreto sequer configura uma presunção, como ocorre na hipótese legal. Com efeito, partiu-se, não de um fato provado, ou seja, certamente existente no mundo fenomenológico, mas sim de uma omissão, que representa claramente um não-fato, ou um "fato" inexistente, ou, no mínimo, não provado.

Assim, a falta ou insuficiência no entendimento à aludida intimação prova, quando muito, apenas a omissão ou ineficácia da recorrente no cumprimento dessa intimação, mas não prova que não houve o ingresso do numerário na empresa e, menos ainda, que o valor da integralização do capital corresponde à omissão de receita.



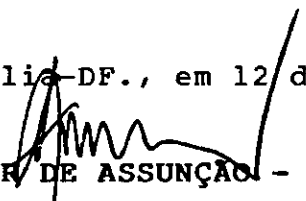
A conclusão de que a falta de atendimento à intimação para comprovar o efetivo ingresso na empresa, do numerário relativo à integralização de capital, autoriza a presunção de que, se trata de omissão de receitas em igual montante, não somente não é uma presunção, porque não guarda qualquer relação com a premissa, como também não tem guarida no artigo 181 do RIR/80.

Da mesma forma, não tendo sido provada a omissão de receitas, não cabe falar da faculdade do arbitramento de seu montante pela autoridade tributária, com base nos recursos de caixa fornecidos pelos sócios da ora recorrente.

De fato, se se conclui não estar provado o ingresso do numerário na empresa, em realidade se conclui que não houve recursos de caixa fornecidos pelos respectivos sócios, pois se o numerário não chegou a ingressar na empresa não pode ter sido a ela fornecido pelos sócios, na linha do melhor raciocínio lógico.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso por tempestivo, e, no mérito dar-lhe provimento parcial, excluindo da tributação o valor de Cr\$ 142.929,08 no ano-base de 1986, exercício de 1987.

Brasília-DF., em 12 de junho de 1991.:


DÍCEER DE ASSUNÇÃO - RELATOR